

Ministerie van Financiën
Directoraat-generaal voor Fiscale Zaken
Postbus 20201
2500 EE Den Haag

www.internetconsultatie.nl

Bezuidenhoutseweg 12
Den Haag
Postadres/Postal Address
Postbus 93002
2509 AA Den Haag
Telefoon/Phone
+31 (0)70 349 03 49
Telefax/Fax
+31(0)70 349 03 00

Referentie
22-121386

Onderwerp
Reactie op Conceptwetsvoorstel Wet
Minimumbelasting 2024

Den Haag
5 december 2022

Telefoonnummer
070-3490432

E-mail
sinke@vnoncw-mkb.nl

Geachte dames en heren,

Met belangstelling heeft VNO-NCW kennisgenomen van het ter consultatie voorgelegde wetsvoorstel Wet Minimumwinstbelasting 2024. Middels deze brief maken wij gebruik van de mogelijkheid te reageren, waarbij ons commentaar niet is beperkt tot de conceptwetgeving maar ook ingaat op zaken waarover nog in internationaal verband wordt gesproken.

Algemeen

VNO-NCW is voorstander van een wereldwijd minimumniveau van winstbelasting. Het bedrijfsleven onderschrijft de afspraken die daarover in het OESO/Inclusive Framework zijn gemaakt (Pijler 2 voorstel). Tegelijkertijd is het bedrijfsleven zeer bezorgd over a) haar concurrentiepositie bij implementatie in een te beperkt aantal landen, b) niet-geharmoniseerde implementatie en belastingconcurrentie via incentives, en c) de enorme complexiteit van de uiteindelijke regelgeving. Daarom pleit het internationaal opererende bedrijfsleven voor de volgende zaken:

1. Een wereldwijd systeem van minimumbelasting kan alleen effectief functioneren als een kritische massa van landen in de wereld meedoet. Een *alleingang* door Nederland (ook als onderdeel van een beperkte groep landen) zal leiden tot een onoverkomelijk concurrentienadeel voor ondernemingen uit die landen. Voor de Europese concurrentiepositie valt niet te onderschatten hoe belangrijk het is dat ook de VS volwaardig meedoet.
2. De regels dienen in alle landen gelijktijdig en op een volledig geharmoniseerde wijze te worden geïmplementeerd. In dit kader is ook een goed functionerende en bindende arbitrageregeling en geschilbeslechting van groot belang. Bijzondere aandacht vraagt de wijze

waarop wordt omgegaan met *tax incentives*. We zien dat andere landen bezig zijn hun incentives aan te passen zodat die niet onder de reikwijdte van de Pijler 2 voorstellen vallen, wat kan leiden tot een lagere effectieve druk. Voorkomen moet worden dat, terwijl landen aan de ene kant een complexe minimumbelasting invoeren, er via een andere route alsnog een *race to the bottom* ontstaat.

3. Het ontwerp en de praktische uitwerking van de regels leidt tot forse uitdagingen, met name op het terrein van de administratieve lastendruk. De extreme complexiteit van de regels moet worden teruggebracht. Die simplificatie moet worden bereikt met een goed werkende, permanente *safe harbour* regeling. Dit betekent dat voor jurisdicties waar op voorhand duidelijk is dat bijheffing naar het minimumtarief niet aan de orde zal zijn, ook geen complexe calculaties hoeven te worden gedaan.
4. Gelet op de extreme complexiteit en beperkte capaciteit en kennis bij belastingplichtigen en overheden, en de medeafhankelijkheid van ontwikkelingen in andere landen pleiten wij voor een *soft landing* op de formeelrechtelijke aspecten van het wetsvoorstel.

Geharmoniseerde en gelijktijdige implementatie

Om daadwerkelijk effectieve regels te ontwikkelen dient sprake te zijn van een systeem dat in zoveel mogelijk landen op een volledig geharmoniseerde wijze wordt geïmplementeerd. Niet unilateraal, en niet met enkele EU-lidstaten¹, maar wereldwijd door alle grote economische regio's. Wij geven hierbij in overweging dat de Verenigde Staten een minimumbelasting implementeert die niet voldoet aan de OESO norm. De samenloop van de Amerikaanse *Corporate Alternative Minimum Tax (CAMT)* en *Global Intangible Low Taxed Income (GILTI)* met Pijler 2-wetgeving kan leiden tot dubbele heffing. Dit vormt een extra reden om niet vooruit te lopen op wereldwijde implementatie en benadrukt ook het belang van een goed functionerende en bindende arbitrageregeling en geschilbeslechting. In internationaal verband zou moeten worden ingezet op het ontwerp van een mechanisme dat uniforme uitleg en toepassing van de OESO regels borgt. Daarnaast moet worden gezien op welke wijze dit onderdeel kan zijn van het Nederlandse verdragsbeleid.

Zelfs in de EU kan een dergelijk systeem alleen effectief functioneren als er een kritische massa van landen op hetzelfde moment start met implementatie en invoering. Zo niet, dan zullen de gemaakte afspraken niet uitwerken zoals beoogd. Een van de effecten zal zijn dat de *Undertaxed Payments Rule (UTPR)* dan geen «backstop» meer is maar de hoofdregel wordt, een uitkomst die leidt tot nog grotere complexiteit voor bedrijven en overheden, en spanningen in de (handels)relatie tussen landen. Bovendien zijn er grote zorgen over de legitimiteit in internationaal verband, zoals bijvoorbeeld

¹ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2022/09/09/gezamenlijke-verklaring-pijler-2>

strijdigheid van de UTPR met belastingverdragen en EU verdragsvrijheden. Tot slot leidt invoering door een beperkte groep landen tot een aanzienlijk concurrentienadeel voor de ondernemingen in de landen die vooruitlopen op de rest van de wereld.

Tegelijkertijd constateert het bedrijfsleven dat ook bij een geharmoniseerde invoering het ontwerp en de praktische uitwerking van de voorgestelde regels leidt tot forse uitdagingen, met name op het terrein van de administratieve lastendruk. Wij maken ons bovendien zorgen om de uitvoering van deze regels door de Belastingdiensten. Een zorg die in het bijzonder speelt ten aanzien van uitvoering door ontwikkelingslanden.

De geharmoniseerde implementatie zou zich ook moeten manifesteren op het terrein van de *incentives*. We zien in de praktijk dat andere landen bezig zijn hun *incentives* aan te passen zodat die niet onder de reikwijdte van het Pijler 2 voorstel vallen. Harmonisatie gaat dus niet alleen over gelijke invoering (qua tijdstip en inhoud) maar ook over gelijke impact van *incentives* op de effectieve druk. Zo niet, dan kan dat alsnog leiden tot een ongewenste ‘*race to the bottom*’ waarbij onderbelasting mogelijk blijft via bijvoorbeeld *refundable tax credits*. Nederland moet zich bewust zijn van haar positie in die internationale context waar belastingconcurrentie niet verdwenen is.

Complexiteit en belang veilighavenregeling

Voor de berekening van de minimumbelasting wordt als startpunt genomen de financiële verslaggevingsstandaard van de groep. Vervolgens moet een lange reeks van correcties worden aangebracht. Deze afwijkingen van de financiële verslaggevingsstandaard creëren veel complexiteit. Hierdoor zijn bedrijven genoodzaakt hun bestaande financiële processen en systemen aan te passen. In feite moeten bedrijven een hele nieuwe set van cijfers opstellen naast de al bestaande commerciële jaarrekening, de aangifte vennootschapsbelasting en de Country-by-Country rapportages.

Een belangrijke afwijking heeft betrekking op tijdelijke verschillen. Het wetsvoorstel vereist, in afwijking van de financiële verslaggevingsstandaarden, dat alle actieve en passieve belastinglatenties worden herrekend tegen 15%, waarbij voor sommige passieve belastinglatenties bovendien geldt dat die binnen vijf verslagjaren weer moeten worden teruggenomen (indien er geen sprake is van betaling). Deze herrekening van de belastinglatentie creëert veel additionele complexiteit. VNO-NCW ziet ook geen goede argumenten om op dit punt af te wijken van de financiële verslaggevingsstandaard van de groep en begrijpt de beweegredenen van de OESO/Inclusive Framework niet om deze regel op te nemen in de Pijler 2 voorstellen.

Een andere afwijking van de financiële verslaggevingsstandaarden betreft het terugdraaien van zogenoemde consolidatiecorrecties, waaronder begrepen de

herwaardering van bezittingen en schulden die voortvloeit uit acquisitie accounting (“*purchase price accounting adjustments*”).

Bovenstaande aanpassingen van de commerciële cijfers moeten wereldwijd per entiteit worden gemaakt (en daarna per land worden geconsolideerd). In de praktijk wordt in de financiële systemen vaak gewerkt met sub-consolidaties (per land of businessunit) of de gerapporteerde informatie betreffende de actieve en passieve belastinglatenties mist detailniveau om die per entiteit en vermogensbestanddeel categorie centraal te kunnen volgen. Daarnaast komt het in de praktijk voor dat bedrijven hun dochtermaatschappijen niet hoeven te consolideren op basis van Dutch GAAP (bijvoorbeeld participatiemaatschappijen), terwijl het onderhavige wetsvoorstel wel consolidatie vereist. Omdat het financiële verslaggevingssysteem van ondernemingen niet is ingericht op deze aanpassingen mist het de data die benodigd is om deze gedetailleerde aanpassingen op entiteitsniveau te kunnen maken. Bedrijven zullen hun financiële systemen en processen moeten aanpassen of uitbreiden. Dat vergt forse investeringen en leidt ook na invoering tot een forse verzwaring van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

De zeer hoge administratieve lasten worden mede veroorzaakt door het vooralsnog ontbreken van een goed gerichte en permanente veilighavenregeling (*safe harbour*). De gedetailleerde berekeningen per entiteit moeten in afwezigheid van een dergelijke regeling ook worden gemaakt voor landen en situaties waar het op voorhand klip en klaar is dat er geen sprake is van onderbelasting. Een effectieve, gerichte veilighavenregeling is derhalve essentieel om de administratieve lasten voor het bedrijfsleven niet onnodig te verzwaren. Dit zou kunnen in de vorm van een ‘*Country-by-Country Reporting safe harbour*’. Hierbij wordt de effectieve belastingdruk van een land beoordeeld op basis van de bestaande Country-by-Country rapportages². Indien de effectieve belastingdruk uitkomt boven de (minimaal) 15% hoeft voor dat land de complexe berekeningen per entiteit niet te worden gemaakt. Wij merken hierbij op dat een veilighavenregeling niet tijdelijk zou moeten zijn, maar een permanent karakter dient te hebben.

Een andere mogelijkheid voor een veilighavenregeling betreft de door de OESO voorgestelde administratieve richtsnoeren, de zgn. *tax administrative guidance*. Indien een land voldoet aan bepaalde GloBE criteria van de OESO zou voor dat land geen berekening meer hoeven te worden gemaakt. Dit zou een uiterst effectieve en zeer welkome vereenvoudiging zijn. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn, indien een land de minimumbelastingregels heeft ingevoerd in overeenstemming met de OESO regels en daaronder een

² Voor de bancaire sector zou kunnen worden aangesloten bij de documentatieverplichtingen uit de *Capital Requirements Directive IV*

kwalificerende binnenlandse bijheffing toepast. Maar de veilighavenregeling zou ook van toepassing moeten zijn op hoogbelastende landen die de minimumbelastingregels van de OESO weliswaar (nog) niet hebben ingevoerd, maar waarin desondanks onder het aldaar geldende belastingregime geen sprake kan zijn van onderbelasting (eventueel mits bepaalde grondslagversmallende regelingen niet worden toegepast). Die beoordeling zou middels *peer review* onder toezicht van het OESO/Inclusive Framework kunnen plaatsvinden.

In het wetsvoorstel is opgenomen dat belastingrente in rekening wordt gebracht bij een eventuele naheffingsaanslag ter zake van de minimumbelasting. De regelgeving is echter niet alleen nieuw voor belastingplichtigen, maar ook voor de Belastingdienst. Bovendien gaat het om zeer complexe materie en zal de benodigde kennis en expertise moeten worden opgebouwd. En vanwege de afhankelijkheden in meerdere jurisdicties voorzien wij dat dergelijke discussies tijdrovend kunnen zijn, zeker in de eerste periode na invoering. Wij geven daarom in overweging om gedurende een overgangperiode, bijvoorbeeld de eerste 3 tijdvakken na invoering, de belastingrente te matigen.

Tot slot

Uiteraard zijn wij bereid om deze reactie en andere meer technische aspecten van het wetsvoorstel nader toe te lichten.

Hoogachtend,



Drs. T.R.A. Grosfeld
Teammanager economie, ondernemerschap en internationaal